



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10480.721537/2013-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.348 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria IPI - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO - MULTA REGULAMENTAR
Recorrente FREVO BRASIL INDÚSTRIA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/11/2011 a 31/12/2012

IPI -INDÚSTRIA DE BEBIDAS - SISTEMA DE CONTROLE DE PRODUÇÃO DE BEBIDAS (SICOBEB) - MULTA REGULAMENTAR - FALTA OU RETARDAMENTO CULPOSO NA INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS - TIPICIDADE DA CONDUTA - ART. 30 DA LEI Nº 11.488/07.

A lei somente autoriza a aplicação da severa multa de 100% sobre valor comercial da mercadoria produzida, prevista para a infração à obrigação de instalação de equipamentos contadores de produção de bebidas (MP nº 2.158-35/01, arts. 36 e 37 e Lei nº 11501/04, arts. 5º e 58 T), na comprovada ocorrência das hipóteses de retardamento culposo ou falta definitiva na instalação dos equipamentos imputáveis ao fabricante de bebidas (incs. I e II e § 1º do art. 30 da Lei nº 11.488/07), ocorrentes no caso, assim configurando-se atipicidade da conduta da Recorrente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 30/11/2011 a 31/12/2012

MULTA - INFRAÇÃO À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA - PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E TIPICIDADE FECHADA - ATIPICIDADE DA CONDUTA.

Em obediência aos princípios da legalidade e tipicidade fechada, inerentes ao ramo do Direito Tributário, a Administração somente pode impor ao contribuinte o ônus da exação quando houver estrita adequação entre o fato e a hipótese legal de incidência da multa, ou seja, sua descrição típica, justificando-se a aplicação de sanção administrativa quando tipificada a conduta prevista em lei como infração. Precedentes do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

SILVIA DE BRITO OLIVEIRA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira (Presidente), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Monica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente justificadamente os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho e Nayra Bastos Manatta .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 1467/1477) contra o Acórdão DRJ/REC nº 11-41316 de 31/05/13 constante de fls. 1452/1461 exarado pela 2ª Turma da DRJ de Recife - PE que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar improcedente a impugnação” mantendo integralmente o lançamento” original de Multa consubstanciado no Auto de Infração (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico - MPF nº 0410100.2013.00003), notificado em 18/04/11, no valor total de R\$ 16.023.861,10, que acusou o ora Recorrente de “não instalação do Sistema de Controle de Bebidas (SICOBÉ), no período de 30/11/11 a 31/12/12, razão pela qual se lhe aplicou a multa de 100% do valor das mercadorias capitulada no art. 30 da Lei nº 11.488/2007 c/c art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.827/2008 nos seguintes termos:

“0001 OUTRAS INFRAÇÕES AO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

AÇÃO OU OMISSÃO TENDENTE A PREJUDICAR O NORMAL FUNCIONAMENTO DO SICOBÉ

O estabelecimento procedeu em ação ou omissão tendente a prejudicar o normal funcionamento do Sicobe, conforme termo de verificação fiscal em anexo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Apurado (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
<i>30/11/2011</i>	<i>1.790.875,95</i>	<i>100,00</i>
<i>31/12/2011</i>	<i>1.528.645,86</i>	<i>100,00</i>
<i>31/01/2012</i>	<i>1.206.919,98</i>	<i>100,00</i>
<i>28/02/2012</i>	<i>1.049.383,06</i>	<i>100,00</i>

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 12/05/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Assinado digitalmente em 20/05/2014 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

31/03/2012	1.169.951,47	100,00
30/04/2012	942.742,16	100,00
31/05/2012	886.588,99	100,00
30/06/2012	1.016.114,96	100,00
31/07/2012	833.856,84	100,00
31/08/2012	942.272,68	100,00
30/09/2012	938.666,98	100,00
31/10/2012	1.006.708,19	100,00
30/11/2012	1.277.339,18	100,00
31/12/2012	1.433.794,90	100,00

*Enquadramento Legal**Fatos geradores ocorridos entre 30/11/2011 e 31/12/2012:**Art. 30 da Lei nº 11.488/2007 combinado com art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.827/2008”*

Ao reproduzir os termos do TVF que explicita os motivos da autuação, a r. decisão ora recorrida esclarece que:

“2. O Termo de Verificação Fiscal de fls. 10/24, também cientificado ao sujeito passivo aos 07/02/2013 (fl. 1410), registra que o SICOBÉ é um complexo sistema, que não interfere no processo do fabricante, desenvolvido especialmente para atender os requisitos de segurança e controle da Receita Federal, composto por equipamentos, instalados nos estabelecimentos industriais, que identificam, contabilizam e codificam, de forma online, a produção de bebidas frias (em especial cervejas, refrigerantes e águas) destes estabelecimentos

e enviam as informações para a RFB, que, deste modo, pode monitorar e detectar irregularidades fiscais à distância, sem a necessidade de presença constante de Auditores Fiscais nos estabelecimentos industriais.

3. Menciona que a “obrigatoriedade de instalação do SICOBÉ no setor de bebidas foi estabelecida pela Lei nº 11.827/2008(que deu nova redação ao art. 58T da Lei nº 10.833/2003, cujo texto atualizado consta ao final deste parágrafo), para se adequar à nova sistemática de tributação instituída pela Lei nº 11.727/2008, baseada no tipo de embalagem, marca comercial e preço, sem o qual restaria prejudicado o controle e acompanhamento da arrecadação do setor, em virtude da quantidade de empresas e diversidade de produtos fabricados”:

“Art. 58-T. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda,

a identificação do tipo de produto, de embalagem e sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

§1º A Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

§2º As pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o §3º do art. 28 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, efetivamente pago no mesmo período.”

4. Cita referenciado Termo de Verificação Fiscal que sobredito art.58-T, em sua nova redação, preceitua que, no que couber, são aplicáveis as disposições dos arts. 27 a 30, da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, os quais são a seguir reproduzidos, no que tem interesse à presente lide:

Art. 27. Os estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros (...) estão obrigados à instalação de equipamentos contadores de produção, bem como de aparelhos para o controle, registro, gravação e transmissão dos quantitativos medidos na forma, condições e prazos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

Art. 28.(...)

(...)

§2º Fica atribuída à Casa da Moeda do Brasil a responsabilidade pela integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, sob supervisão e acompanhamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil e observância aos requisitos de segurança e controle fiscal por ela estabelecidos.

§3º Fica a cargo do estabelecimento industrial fabricante de cigarros o ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil pela execução dos procedimentos de que trata o §2º deste artigo, bem como pela adequação necessária à instalação dos equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei em cada linha de produção.

§4º Os valores do ressarcimento de que trata o §3º deste artigo serão estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e deverão ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial fabricante de cigarros, podendo ser deduzidos do valor correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975.

§5º Na hipótese de existência de saldo após a dedução de que trata o §4º deste artigo, os valores remanescentes do ressarcimento de que trata o §3º deste artigo poderão ser deduzidos da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração.(Incluído pela Lei nº 11.933, de 2009).(Produção de efeitos).

(...)

Art. 30. A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, poderá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$10.000,00(dez mil reais):

I - se, a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado para a entrada em operação do sistema, os equipamentos referidos no art. 28 desta Lei não tiverem sido instalados em virtude de impedimento criado pelo fabricante;

(...)

§1º Para fins do disposto no inciso I do caput deste artigo, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento”.

5. Depois de discorrer sobre as suas características técnicas e de segurança, conclui que o SICOBÉ “ possui diferentes níveis de redundâncias de modo a alcançar uma alta disponibilidade e conta com suporte 24 horas por dia e 7 dias por semana” e que ele é “um sistema complexo que envolve fornecimento de tintas de segurança, equipamentos de contagem e identificação de imagens, geradores e leitores de códigos eletrônicos, hardware, software, sistemas de comunicação e transmissão e dados, bem assim dispositivos de conexão e integração de todos estes equipamentos, que, em sua maioria, necessitam ser adaptados ou até mesmo desenvolvidos pela Casa da Moeda do Brasil especialmente para atender as características técnicas específicas de cada uma das linhas de produção existentes nos estabelecimentos fabricantes de bebidas”.

6. Na sequência, diz o Termo de Verificação Fiscal que, regulamentando o ressarcimento de que trata o art. 28, §3º a 5º, da Lei nº 11.488/2007, c/c o art. 58-T, da Lei nº 10.833/2003, a RFB editou a Instrução Normativa nº 869, de 12/08/2008, e o Ato Declaratório nº 61, de 1º/12/2008, sendo que o art. 1º, deste Ato Declaratório, fixa o valor do ressarcimento devido pelos estabelecimentos industriais envasadores de bebidas em R\$0,03 por unidade de produto controlado pelo SICOBÉ, sendo o valor do ressarcimento dedutível de tributos devidos pelo fabricante.

7. Fala que o enfocado ressarcimento não representa taxa (pois não é devido pelo exercício do poder de polícia, tampouco pela utilização, efetiva ou potencial, de serviço público, específico e

divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição) nem preço público (que decorre de obrigação voluntariamente assumida, situação que aqui incorre), sendo mero ressarcimento de custos/encargos devidos pelo fornecimento dos instrumentos de controle.

8. Avante, aduz que aqui se está diante de obrigação acessória, que tem como principal finalidade facilitar a fiscalização e a arrecadação de tributos, e comenta que “É acessória a obrigação que, decorrendo da legislação tributária, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos (§2º do art. 113, do CTN), bem assim tem como fato gerador qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal”(art.115 do CTN)”.

9. Salienta que, embora as obrigações acessórias não apresentem conteúdo pecuniário, elas podem gerar despesa para o sujeito passivo, o que exemplifica com as despesas advindas da obrigatoriedade de escrituração de livros fiscais e de emissão de Notas Fiscais.

Mas repisa que, no caso do SICOBÉ, “todas as despesas são compensadas, na forma de crédito presumido de PIS/Cofins”.

10. Prosseguindo, o Termo de Verificação Fiscal se reporta ao cabimento da exigência da multa prevista no art. 30, I e §1º, da Lei nº 11.488/2007, nos casos em que, por ação ou omissão, o fabricante, após a regular instalação do SICOBÉ, prejudicar seu normal funcionamento.

11. Adiante, reproduz o art. art. 8-A e 13, I, §§1º a 4º, ambos da IN RFB nº 869/2008 (com a dicção que lhes deu as IN RFB nº 972, de 19/11/2009, e 1.148, de 25/04/2011), que a seguir transcrevo com os mesmos grifos constantes do Termo de Verificação Fiscal:

“Art. 8-A. Para efeito da aplicação do disposto nos arts.2º-A a 2º-F do Decreto nº 5.062, de 30 de abril de 2004, a anormalidade no funcionamento do Sicobe será estabelecida pela Cofis mediante publicação de ADE no DOU, observado o disposto no §4º do art. 13. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.148, de 25 de abril de 2011)

(...)

Art.13.A cada período de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados(IPI), deverá ser aplicada multa de 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida, sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, não inferior a R\$10.000,00(dez mil reais), se: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 972, de 19 de novembro de 2009)

I - a partir do 10º (décimo) dia subsequente ao prazo fixado de acordo com o disposto no art. 8º, o Sicobe não tiver sido instalado em virtude de impedimento criado pelo estabelecimento industrial;

(...)

§1º Para fins do disposto no inciso I do caput, considera-se impedimento qualquer ação ou omissão praticada pelo estabelecimento industrial tendente a impedir ou retardar a instalação do Sicobe ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento.

§2 A falta de manutenção preventiva e corretiva junto ao Sicobe, comunicada pela CMB à RFB, em virtude da ausência do ressarcimento de que trata o art. 11 ou pela negativa de acesso dos técnicos da CMB ao estabelecimento industrial, caracteriza-se como prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe, sem prejuízo de outras que venham a ser constatadas durante a sua operação. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 972, de 19 de novembro de 2009)

§3º Na ocorrência das hipóteses mencionadas nos §§ 1º e 2º, o estabelecimento industrial será intimado a regularizar sua situação no prazo de 10(dez) dias, findo o qual iniciar-se-á a contagem do prazo para fins de aplicação da penalidade prevista no caput.

§4º O estabelecimento industrial que não regularizar sua situação em relação ao Sicobe, em atendimento ao disposto no §3º, terá caracterizada a anormalidade no funcionamento do sistema. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.148, de 25 de abril de 2011)”

12. E registra o multicitado Termo de Verificação Fiscal que, aos 11/10/2011, a da Moeda do Brasil lavrou o Relatório de Ocorrências SICOBE nº 22/2011, razão por que, cumprimento ao disposto no art. 13, I, § 3º, da IN RFB nº 869/2008, o fabricante foi intimado a regularizar sua situação no prazo de 10 (dez) dias, e, não tendo adotado esta medida, foi publicado aos 01/11/2011, no Diário Oficial da União, o ADE COFIS nº 05, de 10/2011, ficando assim caracterizada a anormalidade do funcionamento do SICOBE a partir 01/11/2011 e, conseqüentemente, levando em conta que até a expedição do auto de infração situação não havia sido regularizada, foi formalizada a autuação objeto do presente processo, meio da qual é exigida multa correspondente a 100% do valor comercial das mercadorias produzidas no período de 01/11/2011 a 31/12/2012, que foi apurado consoante descrito no Termo de Verificação Fiscal.” (sic relatório da r. decisão ora recorrida)

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 167/186 exarado pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP, houve por bem “julgar improcedente a impugnação” mantendo integralmente o lançamento” original de Multa aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 12/05/2014 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 20/05/2014 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA

Impresso em 09/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração: 30/11/2011 a 31/12/2012

SICOBÉ. PREJUÍZO AO NORMAL FUNCIONAMENTO. APLICAÇÃO DE MULTA. CABIMENTO.

A ação ou omissão do fabricante que venha a prejudicar o normal funcionamento dos equipamentos contadores de produção que compõem o Sistema de Controle de Produção de Bebidas - SICOBÉ, enseja o cabimento da aplicação da multa de cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no respectivo período.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/11/2011 a 31/12/2012

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos, os quais gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

MATÉRIA NÃO RECORRIDA:

Considera-se não recorrida a matéria que não haja sido expressamente impugnada pela recorrente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 1467/1477) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância que a manteve, tendo em vista: **a)** que o custo de manutenção do sistema não se trata de mero ressarcimento dos serviços prestados pela Casa da Moeda, mas sim verdadeiro tributo criado sem a observância dos requisitos constitucionais; **b)** que a não instalação do sistema se deu em face dos elevados custos inerentes a instalação de tais equipamentos a serem custeados pela Recorrente; **c)** que as multas aplicadas seriam inconstitucionais em face dos princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e da proibição de confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito não merece ser provido.

A par da discussão sobre a constitucionalidade da exigência de multas confiscatórias, que não pode ser editada em sede administrativa restrita ao exame da

legalidade, releva notar que cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação tributária (art. 146, inc. III, alínea “b” da CF/88), a Lei Complementar faz clara *distinção* entre a *obrigação tributária principal ou substancial* (de dar), que tem por objeto o *pagamento de tributo ou penalidade pecuniária* (art. 113, §1º do CTN), e as *obrigações tributárias acessórias* (de fazer e não fazer), que são *instituídas por lei* “no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos” (arts. 113, §§ 2º e 3º e 115 do CTN) com a *finalidade exclusiva* de *tutelar o cumprimento da obrigação principal*.

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, *distinguem-se* claramente as *infrações tributárias substanciais* das *infrações tributárias formais*, configurando-se as primeiras (*infrações substanciais*), quando um dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em *falta ou insuficiência do pagamento do tributo*, e as segundas (*infrações formais*), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das *obrigações tributárias acessórias* instituídas para *tutelar* o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que *possibilitam* a *fiscalização e controles* de arrecadação do tributo.

No caso cogita-se de multa prevista para a infração à obrigação acessória, sem falta de recolhimento do tributo.

Como é curial, consectário lógico do Princípio da Legalidade Penal, o Princípio da Tipicidade exige, não só que as condutas puníveis e as respectivas sanções delas decorrentes, sejam prévia e exaustivamente tipificadas pela lei, mas que a punibilidade de uma conduta somente se dê quando ocorra sua adequação exata ao tipo legal, sendo vedada a invocação de analogias, presunções, deduções e outras circunstâncias análogas mencionadas em outras leis distintas, não previstas expressamente na descrição da lei penal específica que define a infração e a sanção. Em decorrência do aludido princípio incorporado ao Direito Tributário sancionatório, a obrigação tributária que tem por objeto penalidade pecuniária, somente surge com a ocorrência do fato gerador previsto em lei, e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (arts. 97, inc. V, 113, § 1º e 114 do CTN), sendo incabível o emprego de analogia ou interpretação extensiva, para a instituição ou imputação de obrigação tributária (arts. 108, § 1º e 111, inc. III do CTN).

Na aplicação do aludido princípio a Jurisprudência Administrativa já assentou que “a *tipicidade cerrada* do fato gerador e a *estrita legalidade* são *impeditivas* a interpretações da legislação para a efetivação ou sustentação de lançamento tributário em *condições ou circunstâncias legais e expressamente não autorizadas*, sendo, neste contexto, *incabível o emprego de analogia* (C.T.N., artigo 108, § 1º)” (cf. Ac. nº 104-15653 da 4ª Câmara do 1º CC, rec. nº 113010, Proc. nº 10980.007402/96-17, em sessão de 09/12/1997, Rel. Cons. Roberto William Gonçalves), assim como “*incabível a aplicação de multa por analogia ou extensão*” (cf. Ac. nº 301-30351 da 1ª Câmara do 3º CC, Rec. nº 124733, Proc. nº 11128.001023/00-68, em sessão de 17/09/2002, Rel. Cons. CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO) “visto que o *agente fiscal não pode ter o arbítrio de subsumir o fato-espécie de infração a um gênero legal de tal amplitude*” já que “a *apenação não pode ser imputada por via analógica*” (cf. Ac. 301-28.458, de 23/07/97, do 3º CC - DOU de 26/03/98).

No mesmo sentido a Jurisprudência do E. STJ já assentou que “a utilização de analogias ou de interpretações ampliativas, em matéria de punição (...), longe de conferir ao administrado uma acusação transparente, pública, e legalmente justa, afronta o princípio da tipicidade, corolário do princípio da legalidade, segundo as máximas: *nullum crimen nulla poena sine lege stricta* e *nullum crimen nulla poena sine lege certa*, postura incompatível com o Estado Democrático de Direito.” (cf. Ac. da 5ª Turma do STJ no RMS 16264-GO, Reg. nº 2003/0060165-4, em sessão de 21/03/06, Rel. Min. LAURITA VAZ, publ. in DJU de 02/05/06 p. 339)

No caso concreto, consoante esclarece a r. decisão recorrida com base na legislação de regência:

“22. Inicialmente, saliento que a impugnante não se insurge em face dos aspectos materiais da autuação (como, por exemplo, sua base de cálculo). Além disto, não questiona a defendente que ela, aos moldes descritos na autuação, deu causa à anormalidade do funcionamento do SICOBÉ. Portanto, com fundamento no art. 17, do Decreto nº 70.235/72, considero não recorridas estas questões.

23. Feita a observação acima, repito que, conforme relatado, o SICOBÉ é um complexo sistema, que não interfere no processo do fabricante, desenvolvido especialmente para atender os requisitos de segurança e controle da Receita Federal, composto por equipamentos, instalados nos estabelecimentos industriais, que identificam, contabilizam e codificam, de forma on line, a produção de bebidas frias (em especial cervejas, refrigerantes e águas) destes estabelecimentos e enviam as informações para a RFB, que, deste modo, pode monitorar e detectar irregularidades fiscais à distância, sem a necessidade de presença constante de Auditores-Fiscais nos estabelecimentos industriais.

24. A obrigatoriedade dos estabelecimentos industriais fabricantes dos produtos citados no art. 58-A, da Lei nº 10.833/2003, instalarem equipamentos contadores de produção foi instituída pelo 58-T da Lei nº 10.833/2003, na redação dada pela Lei nº 11.827/2008, cujo caput determina a respeito a aplicação, no que couber, das disposições contidas nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488/2007.

25. Nos termos do art. 30, §1º, da Lei nº 11.488/2007, considera-se impedimento ao normal funcionamento do SICOBÉ a ação ou omissão do fabricante que, mesmo após a sua instalação, venha a prejudicar o normal funcionamento dos supra-referidos equipamentos, sendo exigível, na hipótese, multa de cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no respectivo período, e o art. 28, §4º, desta mesma Lei, determina, expressamente, que “4º. Os valores do ressarcimento de que trata o §3º deste artigo serão estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e deverão ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial fabricante(...)”(g.n.).

26. E foi justamente em razão de expressa determinação legal entalhada no citado art. 28, §4º, da Lei nº 11.488/2007, c/c o art. 58-I, da Lei nº 10.833/2003, que o art. 1º, do Ato Declaratório

RFB nº 61, de 01/12/2008, fixou o valor do ressarcimento devido pelos estabelecimentos industriais envasadores de bebidas à Casa da Moeda do Brasil em R\$0,03 por unidade de produto controlado pelo SICOBE.

27. Por outro lado, a Instrução Normativa RFB nº 869/2008, elucida, em seu art. 13, que “a falta de manutenção preventiva e corretiva junto ao Sicobe, comunicada pela CMB à RFB, em virtude da ausência do ressarcimento de que trata o art. 11 ou pela negativa de acesso dos técnicos da CMB ao estabelecimento industrial, caracteriza-se como prática prejudicial ao normal funcionamento do Sicobe”.

28. Ora, no auto de infração em exame ficou caracterizado, de forma incontestada, que a contribuinte deu causa a anormalidade de funcionamento do SICOBE por falta de pagamento do ressarcimento aqui discutido, devido à Casa da Moeda do Brasil no valor de R\$ 0,03 por unidade de produto controlado pelo SICOBE. E, de acordo com os expressos preceitos normativos acima, esta circunstância configura causa para a exigência da multa de 100% sobre o valor comercial da mercadoria produzida no respectivo período.

29. E, para afastar a imposição tributária debatida, cinge-se a recorrente a alegar que seria ilegal/inconstitucional: (i) a exigência dos valores cobrados a título de ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil; e (ii) a imposição da multa regulamentar tratada nos presentes autos.

30. Ocorre que a autoridade administrativa julgadora de primeira instância, vinculada aos ditames legais e regulamentares (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990). E, inclusive, nos termos da determinação contida no art. 7º, IV e V, da Portaria MF nº 341, expedida aos 12/07/2011 pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda e publicada no DOU de 13/07/2011, deve esta autoridade observar não só o conteúdo das disposições legais, mas também o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

31. Logo, não tem este Colegiado competência para apreciar alegações de ilegalidade/inconstitucionalidade de mandamentos plasmados em atos legais, nem sequer em instruções normativas e atos declaratórios expedidos, que compõem a legislação tributária (art. 96, do Código Tributário Nacional) e, portanto, são de observância obrigatória pela autoridade administrativa.

32. Especificamente no tangente às alegações de inconstitucionalidade, elucido que, aos moldes do art. 26-A, caput, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, “No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

33. No âmbito do CARF, a questão acima já está pacificada e inclusive foi objeto da Súmula nº 2, que tem a seguinte dicção:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

34. Destarte, tendo em vista que a Impugnação ora analisada se resume a alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade da cobrança das normas que disciplinam multicitado ressarcimento e a multa aqui exigida, deve ser julgado improcedente o recurso.

35. Inobstante, tenho algumas breves ponderações a respeito das alegações da defendente:

36. Primeiramente, quanto ao ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil debatido nos presentes autos – que não é exigido pelo auto de infração combatido -, destaco que, embora a contribuinte o tente qualificar como tributo (sem sequer especificar em que modalidade o seria: se imposto, contribuição ou taxa), na verdade, nos exatos moldes em que disse o Termo de Verificação Fiscal, decorre este ressarcimento de obrigação acessória, que tem por principal finalidade propiciar uma mais eficiente fiscalização do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, valendo frisar que, em situação bem semelhante àquela aqui tratada, o STJ reconheceu, no RESP nº 836.277/PR, a natureza de obrigação acessória da exigência de selos de controle do IPI.

37. Em segundo lugar, acerca da alegação de que a penalidade pecuniária seria desarrazoada e desproporcional, não se pode descuidar que a instituição de ferramenta que, a exemplo do SICOBEB, viabiliza eficiente fiscalização dos tributos devidos por todos os fabricantes de bebidas é interesse não apenas da Fiscalização Federal, mas, de igual modo, daqueles fabricantes que pagam, regularmente, os tributos devidos em razão do exercício de sua atividade empresarial, pois fica bastante reduzida a concorrência desleal pela falta de pagamento de tributos pelos demais fabricantes. A propósito, colaciono trecho de reportagem obtida no endereço eletrônico <http://www.acontecendo.org.br/v02/noticias.php?id=320>:

“Para as associações que reúnem fabricantes de cerveja e bebidas do país, o Sicobe é uma forma eficiente de controlar a sonegação fiscal no setor. ‘Apoiamos 100% o Sicobe. É mais rigoroso do que o sistema de medidor de vazão, que era usado pela Receita para controlar a produção de bebidas’, diz Enio Rodrigues, superintendente do Sindicerv (sindicato da indústria de cerveja). A Associação Brasileira de Bebidas também apóia o sistema. Para a AmBev, primeira empresa a ter 100% das instalações controladas pelo Sicobe, o mercado sempre foi prejudicado pela sonegação. ‘A sonegação servia de diferencial competitivo. Como os tributos compõem um terço do preço, quem sonega vende mais barato. Está comprovado que o Sicobe intimidou a sonegação’, diz Alexandre Loures, diretor da empresa”.

38. Noutro vértice, como, no final das contas, o SICOBEB, a princípio pelo menos, não acarreta qualquer custo adicional ao sujeito passivo, na medida em que os valores ressarcidos à Casa da Moeda do Brasil podem ser deduzidos dos montantes devidos no período a título da contribuição para o PIS/PASEP e da

COFINS, consigno, apenas para argumentar, que não vislumbro qualquer justificativa plausível para que o obrigado deixe de efetuar o pagamento deste ressarcimento, especialmente quando, tal como ocorreu nos presentes autos, foi expressamente intimado a fazê-lo.”

Dos preceitos retro transcritos verifica-se que para a infração à *obrigação de “instalação de equipamentos contadores de produção”*, a lei somente autoriza a aplicação da severa multa de 100% sobre valor comercial da mercadoria produzida, na comprovada ocorrência de uma das *duas condutas* tipificadas e consubstanciadas, seja na hipótese de *“impedimento criado pelo fabricante”* na instalação dos equipamentos, assim considerado *“qualquer ação ou omissão praticada pelo fabricante tendente a impedir ou retardar a instalação dos equipamentos ou, mesmo após a sua instalação, prejudicar o seu normal funcionamento”* (art. 30, inc. I e § 1º da Lei nº 11.488/07), seja na hipótese de o fabricante definitivamente *“não efetuar o controle de volume de produção”* (art. 30, inc. II da Lei nº 11.488/07).

No caso concreto desde logo verifica-se que ocorreu a hipótese de o fabricante definitivamente *“não efetuar o controle de volume de produção”* (art. 30, inc. II da Lei nº 11.488/07), pois como assevera a r. decisão recorrida *“no auto de infração em exame ficou caracterizado, de forma incontestada, que a contribuinte deu causa a anormalidade de funcionamento do SICOBE por falta de pagamento do ressarcimento aqui discutido, devido à Casa da Moeda do Brasil no valor de R\$ 0,03 por unidade de produto controlado pelo SICOBE”* (sic r. decisão recorrida)

Inserindo-se nas condutas tipificadas na norma capitulada na peça acusatória, não há como deixar de manter a exigência fiscal, ou justificar conduta diversa da estabelecida na lei pois como já assentou a Jurisprudência deste E. Conselho *“a aplicação de penalidade depende da verificação suficiente e necessária do fato descrito como infracional, para que o ato a ele afrontoso permita a aplicação da penalidade cominada, em respeito ao princípio da tipicidade cerrada”* (cf. Ac. nº CSRF/02-01.845 da 2ª Turma da CSRF, Rec. nº 202-099209, Proc. nº 10907.000178/95-62, em sessão de 11/04/2005, rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer).

Portanto, considerando que Recorrente praticou as condutas típicas (retardamento culposo e não instalação definitiva dos equipamentos de controle de produção) que justifica a aplicação da penalidade imposta, por tipicidade da conduta da Recorrente.

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para manter a r. decisão recorrida e as multas aplicadas no Auto de Infração vestibular, porque aplicadas na presença dos pressupostos legais.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de março de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

CÓPIA